

Н.І. БУЗАК, канд. екон. наук, ст. викл. КНТЕУ, Київ

ОСОБЛИВОСТІ ОЦІНКИ ІНВЕСТИЦІЙНОЇ НЕРУХОМОСТІ

У статті висвітлено питання оцінки інвестиційної нерухомості і відображення її зміни на рахунках обліку.

In the article the question of estimation of the investment real estate and reflection of her change is reflected on the accounts of account.

Актуальність. Інтеграція, що відбувається в світі, впливає на усі сфери господарського життя України, в тому числі і на бухгалтерський облік. Поява нових об'єктів обліку, таких як інвестиційна нерухомість, обумовлена попитом на таку інформацію у сфері економіки і управління. Підтримкою змінам, що відбуваються стало введення в дію П(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість», затвердження якого призвано уникнути помилок, які припускають підприємства обліковуючи нерухомість. Але облік інвестиційної нерухомості має ряд особливостей, на яких доречно зосередити увагу, щоб уникнути подібних непорозумінь.

Питанням обліку інвестиційної нерухомості присвячено багато праць вітчизняних та зарубіжних авторів: С.Ф. Голова, О. Золотухіна, В.М. Костюченко, Л.Г. Ловінської, В.В. Сопка та ін. Враховуючи напрацювання авторів існує потреба в уточненні методики оцінки та обліку інвестиційної нерухомості.

Метою даної статті є висвітлення змін в системі оцінки, що спричинило введення П(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість».

Відповідно до П(С)БО 32, нерухомість, якою володіє підприємство, поділяється на операційну та інвестиційну. Основою цього поділу є мета використання даної нерухомості. Так, операційна нерухомість використовується для виробництва або для постачання товарів чи в адміністративних цілях, а інвестиційну - з метою отримання орендних платежів та/або збільшення власного капіталу. Саме цим зумовлено виділення інвестиційної нерухомості як окремого об'єкта, облік якого є специфічним.

П(С)БО 32 виділяє таке поняття як «інвестиційна частинна нерухомості», тобто нерухомість, що включає частину, яка утримується з метою отримання орендної плати та/або для збільшення власного капіталу, та іншу частину, що є операційною нерухомістю, і ці частини можуть бути продані окремо (або окремо надані в оренду згідно з договором про фінансову оренду). Але якщо ці частини не можуть бути продані окремо, об'єкт основних засобів визнається інвестиційною нерухомістю за умови її використання переважно з метою отримання орендної плати та/або для

збільшення власного капіталу. Для того щоб встановити, з якою метою переважно використовується нерухомість, використовують два критерії: натуральний або вартісний. Відповідно до натурального критерію, якщо більша частина (понад 50 % або інший відсоток) площі (чи об'єму) об'єкта використовується як інвестиційна нерухомість, то й весь об'єкт слід вважати інвестиційною нерухомістю, а згідно з вартісним критерієм, якщо як інвестиційна нерухомість використовується частина, що має більшу вартість (більше 50 % або інший відсоток), то весь об'єкт слід вважати інвестиційною нерухомістю [1].

Підходи до оцінки інвестиційної нерухомості, що розкриваються у П(С)БО 32 мають деякі відмінності від тих, що запропоновані у інших вітчизняних стандартах, зокрема у П(С)БО 7 та П(С)БО 8. По-перше, стандарт не розкриває порядок визначення первісної вартості при таких способах надходження, як внесок до статутного капіталу, безоплатне отримання, обмін, натомість, розкриває оцінку придбаної інвестиційної нерухомості на умовах відстрочення платежу та одержану у фінансову оренду. По-друге підприємствам надається право обрання одного з методів оцінки інвестиційної нерухомості на дату балансу: за собівартістю або справедливою вартістю. Загальні вимоги до оцінки інвестиційної нерухомості згідно П(С)БО 32 викладені у таблиці 1.

Таблиця 1 Оцінка інвестиційної нерухомості

Оцінка інвестиційної нерухомості при надходженні		Оцінка інвестиційної нерухомості на дату балансу
придбання	<p>Первісна вартість складається з таких витрат:</p> <ul style="list-style-type: none"> – суми, що сплачують постачальникам (продавцям) та підрядникам за виконання будівельно-монтажних робіт (без непрямих податків; реєстраційні збори, – державне мито та аналогічні платежі, що здійснюються у зв'язку з придбанням (утриманням) прав на нерухомість; – суми непрямих податків у зв'язку з придбанням (створенням) нерухомості (якщо вони не відшкодовуються підприємству); – юридичні послуги, комісійні винагороди, пов'язані з придбанням нерухомості; інші витрати, безпосередньо пов'язані з придбанням та доведенням об'єктів нерухомості до стану, в якому вони придатні для використання із запланованою метою. 	<p>Відображається у фінансовій звітності за справедливою вартістю, якщо її можна достовірно визначити або за первісною вартістю, зменшеною на суму нарахованої амортизації з урахуванням втрат від зменшення корисності та вигод від її відновлення, що визнаються відповідно до П(С)БО 28 «Зменшення корисності активів».</p>

створення	Первісною вартістю є вартість, визначена на дату початку використання інвестиційної нерухомості виходячи із загальної суми витрат на її створення.	
Одержані у фінансову оренду	Первісною вартістю є вартість, визначена як нижча з двох оцінок: справедлива вартість активу або теперішня вартість мінімальних орендних платежів	
придбання на умовах відстрочки платежу	Первісною вартістю визнається ціна відповідно до договору. Винагорода постачальнику на суму різниці між договірною ціною та загальною сумою платежів на його користь визнається фінансовими витратами.	

Можливість отримання додаткового прибутку підприємством обумовлює здійснення різних операцій з інвестиційною нерухомістю. Так, п.24 П(С)БО 32 передбачено 6 подій, що призводять до введення активу до складу інвестиційної нерухомості чи виведення з нього, що пов'язано з :

- початком використання її як операційної нерухомості;
- початком підготовки її до продажу з переведенням об'єкту з інвестиційної нерухомості до складу запасів;
- підготовкою операційної нерухомості для використання як інвестиційної нерухомості;
- надання її в операційну оренду іншій стороні;
- переведенням її з запасів або операційної нерухомості до інвестиційної нерухомості;
- завершенням будівництва з переведенням нерухомості зі складу незавершеного будівництва до інвестиційної нерухомості.

Відповідно усі ці операції мають свої особливості при відображенні їх в системі бухгалтерського обліку.

Що стосується відображення інвестиційної нерухомості на рахунках, то для цього були введені додаткові субрахунки: 100 «Інвестиційна нерухомість» та 135 «Знос інвестиційної нерухомості».

При переведенні операційної нерухомості до інвестиційної, що оцінюватиметься за справедливою вартістю, різниця між балансовою (залишковою) вартістю операційної нерухомості і справедливою вартістю інвестиційної нерухомості списується на субрахунок 423 (при дооцінці) чи субрахунок 975 (при уцінці), крім випадків, коли переводяться раніше переоцінені основні засоби (слід застосовувати порядок, наведений у п. 20 П(С)БО 7). Але якщо підприємство планує перевести інвестиційну нерухомість, що оцінюється за справедливою вартістю, до складу операційної, то собівартість таких основних засобів визначається за справедливою вартістю інвестиційної нерухомості на дату такого переведення (п. 26 П(С)БО 32).

При переведенні нерухомості із запасів до інвестиційної нерухомості, що оцінюватиметься за справедливою вартістю, різниця між справедливою вартістю нерухомості станом на дату переведення та її балансовою (залишковою) вартістю визнається, як інший дохід (746 «Інші доходи від звичайної діяльності») або інші витрати періоду (977 «Інші витрати звичайної діяльності»), у якому відбулося таке переведення.

Згідно з п.22 П(С)БО 32, якщо підприємство обирає оцінку інвестиційної нерухомості за справедливою вартістю, то на кожну дату балансу сума збільшення або зменшення справедливої вартості інвестиційної нерухомості буде відображатись у складі іншого операційного доходу або інших витрат від операційної діяльності відповідно.

Слід відзначити, що для обліку доходів і витрат від зміни справедливою вартості інвестиційної нерухомості Інструкцією по застосуванню Плану рахунків призначені субрахунки 719 «Інші доходи від операційної діяльності» та 949 «Інші витрати операційної діяльності». Однак, на нашу думку, доцільно відображати доходи від зміни справедливої вартості на субрахунку 710 «Дохід від первісного визнання та від зміни вартості активів, а витрати на субрахунку 940 «Витрати від первісного визнання та від зміни вартості активів, які обліковуються за справедливою вартістю». Для реалізації даних пропозицій в Інструкцію до Плану рахунків потрібно внести зміни, які приберуть обмеження щодо обліку на субрахунках 710 та 940 доходів і витрат від зміни справедливої вартості лише біологічних активів.

Якщо буде обрано оцінку інвестиційної нерухомості за первісною вартістю, то об'єкт підлягатиме амортизації за одним із методів, наведених у п. 28 П(С)БО 7.

Щодо реалізації інвестиційної нерухомості, то вона може здійснюватись з попередньою підготовкою і без неї. Інвестиційну нерухомість, яка продається без попередньої підготовки до продажу, не потрібно переводити до складу необоротних активів, утримуваних для продажу, і в обліку такий продаж відображається в рамках іншої звичайної, а не операційної діяльності.

Якщо об'єкт інвестиційної нерухомості готують до продажу, то на момент початку такої підготовки його слід перевести до складу запасів п. 25 П(С)БО 32. Тобто зазначений об'єкт переводиться до складу необоротних активів, утримуваних для продажу, і обліковується на субрахунку 286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу» відповідно до норм П(С)БО 27.

Також, зміни потерпів і Баланс (ф.№1) в який було вписано додаткові рядки 055-057. Так у рядку 055 «справедлива (залишкова) вартість інвестиційної нерухомості» наводяться справедлива вартість інвестиційної нерухомості, яка обліковується за справедливою вартістю, та залишкова вартість інвестиційної нерухомості, яка обліковується за первісною вартістю, що дорівнює різниці між первісною вартістю (рядок 056) і сумою зносу (рядок 057). Показник рядка 055 включається до підсумку балансу [2].

Висновки. Прийняття П(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість» є безумовно позитивним явищем у вітчизняному бухгалтерському обліку. Це дає змогу розмежовувати операційну нерухомість та інвестиційну, що дуже важливо, оскільки кожна має свою специфіку і вимагає відповідних підходів при оцінці їх вартості, відображенні в обліку та фінансовій звітності.

Список літератури: 1. П(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість» затверджене наказом Міністерства фінансів України від 02.07.2007 р. № 779.

Надійшла до редакції 29.11.10

УДК 338.5

В.І. ЯРОВА, канд. екон. наук., доц., НТУ «ХПІ»
Л.В. ГАВЕЛЯ, магістр НТУ «ХПІ»

ПРОБЛЕМИ ФОРМУВАННЯ ТА СКОРОЧЕННЯ ВИТРАТ В УМОВАХ ЕКОНОМІЧНОЇ КРИЗИ

Робота присвячена актуальним питанням формування витрат підприємства при неповній інформації про них та вплив їх на результат діяльності підприємства.

Work is devoted the pressing questions of forming of charges of enterprise at incomplete information about them and influence of them on the result of activity of enterprise.

Актуальність теми дослідження. В умовах високої нестабільності та недосконалості правової бази, що характерно для України сьогодні, розвиток бізнесу і його ефективність великою мірою залежать від скорочення витрат та повноти і достовірності інформації про них. Відсутність своєчасної і об'єктивної інформації не лише негативно впливає на діяльність господарюючого суб'єкта, але й спричиняє умови для збереження тенденції збитковості підприємств.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вирішення проблеми витрат знайшло відображення у наукових роботах багатьох вітчизняних і зарубіжних вчених. Серед них: В.Панасюк, А.Чандлер, А.Юданов, А.Пилипенко, В.Лебедєв, А.Тимохов, О.Амосов, С.Архієреєв, А.Захаров, А.Зокін, Н.Єгорова, В.Палій, І.Романенко, А.Гальчинський, О.Турчинов, С.Ніколаєва, Я.Базиліук, В.Петрова, К.Філіппов, Б.Мігалатий, Е.Брігхем, Р. Коуз та інші.

Метою нашого дослідження є визначення витрат підприємства, що дало б змогу напрацювати певні рекомендації для їх скорочення та достовірного розрахунку їх величини.

Виклад основного матеріалу. В цілях нормального ходу виробництва і збуту продукції витрати повинні бути оптимальними. Досвід лідерів, яким вдалося досягти зниження витрат та оптимізувати свої доходи, говорить про